

УДК 336.225

DOI: 10.34670/AR.2023.43.42.039

Налоговый учет экспортных и импортных операций**Булгадарян Астхик Галустовна**

Старший преподаватель,
кафедра экономической теории и международных экономических отношений,
Ростовский филиал Российской таможенной академии,
344002, Российская Федерация, Ростов-на-Дону, Буденновский пр., 21/50;
e-mail: asya@east-coal.ru

Аннотация

Целью статьи является исследование элементов налогов как инструментов механизма реализации налоговой политики в сфере внешнеэкономической деятельности. Уточнены задачи налоговой политики в сфере внешнеэкономической деятельности: создание благоприятных условий для национального производства; защита экономики; стимулирование привлечения иностранных инвестиций; создание эффективной модели экспортной специализации; сбалансирование объемов экспорта и импорта; сокращение доли импорта; обеспечение бюджетной безопасности. Выделены особенности налогового учета экспортных и импортных операций. Сформулированы принципы введения налоговых льгот в сфере внешнеэкономической деятельности. Определены приоритетные элементы налогового регулирования: возврат сумм пошлин и налогов, уплаченных при импорте товаров для производства экспортной продукции; освобождение экспортеров от уплаты налогов с выручки от экспортных операций; отсрочка уплаты налогов; предоставление льготных условий для амортизации; создание фонда для погашения расходов от инвестирования за границей. Проведенное исследование позволило выделить особенности налогообложения ВЭД как по странам, так и по видам деятельности каждой отдельной страны. Полученные результаты можно использовать в практической деятельности субъектов внешнеэкономической деятельности для оптимизации их налоговой политики и при формировании налоговой и внешнеэкономической стратегии государства.

Для цитирования в научных исследованиях

Булгадарян А.Г. Налоговый учет экспортных и импортных операций // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2023. Том 13. № 7А. С. 359-366. DOI: 10.34670/AR.2023.43.42.039

Ключевые слова

Налоговая политика, инструменты налогового учета, льготы, налогооблагаемая база, акциз.

Введение

Внешний сектор экономики любой страны испытывает экономическое «давление» как со стороны других стран-партнеров или конкурентов на мировых рынках, так и со стороны собственного внутреннего рынка и его институтов инфраструктуры. Такая дуалистическая зависимость обуславливает высокий уровень волатильности в отношениях с разными странами-участниками внешнеэкономической деятельности и в различных видах экономической деятельности внутри страны – прежде всего, экспортоориентированных или импортозависимых. Особенно глубокие изменения происходят в этой сфере в условиях мировых кризисов, ведь существуют различные инструменты и меры государственной политики, в том числе налоговой, применяемые правительствами с целью преодоления кризисных явлений и стимулирования посткризисного развития в сфере внешнеэкономической деятельности [Батаев, 2021].

Важным условием эффективного применения налоговых инструментов для регулирования внешнего сектора экономики является взвешенная налоговая политика, которая должна быть направлена на стимулирование развития внешнеэкономической деятельности в стране. Основной целью налоговой политики в сфере внешнеэкономической деятельности является обеспечение реализации стратегических задач внешнеэкономической деятельности государства по созданию конкурентоспособности национальной экономики на основе инвестиционного обновления экспортно-производственного потенциала с интегрированием в мировое сообщество.

Задачами налоговой политики в сфере внешнеэкономической деятельности являются [Крайнова, Раева, 2021; Грозовская, 2022]:

- создание благоприятных условий для развития национального производства;
- защита отдельных отраслей экономики;
- стимулирование привлечения прямых иностранных инвестиций в приоритетные отрасли реального сектора экономики страны;
- повышение развития высокотехнологичных производств с целью создания эффективной модели экспортной специализации производства;
- сбалансирование объемов экспорта и импорта во избежание отрицательного сальдо внешней торговли страны;
- сокращение доли импорта во внутреннем потреблении государства;
- обеспечение бюджетной безопасности в стране.

Внеэкономическая деятельность является объектом государственной политики, одним из важнейших рычагов влияния государства на эту сферу остается налоговая политика, поскольку посредством влияния налоговой политики в сфере внешнеэкономической деятельности можно обеспечить решение проблем во внешнеторговой и внешне-инвестиционной деятельности. Реализация самой налоговой политики происходит через применение определенных инструментов налогового механизма, используя которые государство создает условия, при которых хозяйствующим субъектам становится выгодным учитывать интересы государства в процессе своей деятельности и невыгодным становится их оппортунистическое поведение.

Основная часть

Налоговое регулирование ВЭД в России в основном рассматривается тождественно таможенно-тарифным регулированием, а его объектом выступают экспортно-импортные операции. В экономическом развитии России большую роль играют прямые иностранные инвестиции инновационного толка, которые также выступают объектом внешнеэкономических отношений и соответственно – налогового регулирования ВЭД. Поэтому предлагается шире рассматривать инструменты налогового регулирования ВЭД, а целесообразно выделить кроме инструментов таможенно-тарифного регулирования, инструменты налогового регулирования ВЭД, а именно:

- акцизы;
- таможенная пошлина;
- налог на добавленную стоимость.

Таможенные платежи являются важнейшим рычагом регулирования внешнеэкономической деятельности, важным источником наполнения доходной части государственного бюджета России. Важным инструментом налогового регулирования ВЭД является налог на добавленную стоимость (НДС) и его величина. Анализ отношения НДС к объемам дохода от реализации товаров, работ, услуг и отношение этого налога к суммарному объему производственных запасов, готовой продукции и товаров выявил множественные связи между налоговой нагрузкой и внешнеэкономической деятельностью предприятия. В некоторых случаях именно проблемы с возмещением этого налога создают для субъектов внешнеэкономической деятельности определенные трудности, что, в свою очередь, затрудняет выбор стратегий действий.

Можно утверждать, что налог на добавленную стоимость негативно влияет на развитие внешнеэкономической деятельности. Однако, учитывая значительное регулирующее влияние этого налога, его целесообразно использовать как действенный рычаг стимулирования, в первую очередь, инвестиционной деятельности, импорта для обеспечения производства экспортной продукции и импорта, имеющего социальное направление. Ученые в своих исследованиях предлагают использовать размер ставки НДС для стимулирования импорта стратегических товаров в зависимости от уровня насыщенности внутреннего рынка данным товаром. Если товар, который можно отнести к группе стратегического импорта, появляется на рынке, предлагается для него устанавливать ставку НДС на уровне 5% или вообще облагать налогом по нулевой ставке.

По мере роста насыщенности будет расти и ставка НДС. Учитывая отечественные реалии экономики России, эти предложения будут трудно использовать в практической деятельности и их нужно подвергать модификации. Реализация изложенных положений требует разработки мер, касающихся концептуального, нормативно-правового и оперативного обеспечения. Наряду с НДС в налоговом регулировании внешнеэкономической деятельности хозяйствующих субъектов важное значение имеет акцизный налог.

Как правило, ставки, по которым взимается акциз для импортных товаров, выше, чем для аналогичных отечественных. С каждым годом происходит сокращение количества подакцизных товаров и это благоприятный фактор. Это снижает налоговое давление на производителей и импортеров и создает предпосылки для осуществления налоговой реформы. К сожалению, Налоговый кодекс не внес кардинальных изменений в налогообложение субъектов,

осуществляющих ВЭД. Как показывает мировой опыт, значимым элементом налогового регулирования ВЭД являются налоговые льготы, а именно:

- возврат сумм пошлины и налогов, уплаченных при импорте сырья, комплектующих изделий и готовых товаров, необходимых для производства экспортной продукции;
- освобождение поставщиков экспортных товаров и услуг на определенный период от уплаты налогов на часть текущей выручки от экспортных операций;
- отсрочка уплаты определенных налогов;
- предоставление льготных условий для амортизационных отчислений;
- перевод средств, поступающих от экспортных операций, на необлагаемые счета;
- полное или частичное освобождение от уплаты налога на прибыль на определенный срок предприятий с иностранными инвестициями;
- создание резерва развития зарубежных рынков для экспортной продукции;
- создание фонда для погашения расходов от инвестирования за границей.

В интернациональной практике для стимулирования экспортной деятельности используют способ денежных льгот. Этот метод базируется на возврате таможенных налогов, уплаченных при импорте сырья для нужд экспортного производства и освобождении от косвенных налогов на дефицитные в определенной стране материалы. В процессе усовершенствования действующей налоговой системы России в направлении усиления ее стимулирующего влияния на национальных субъектов ВЭД целесообразно изучить и опробовать такие альтернативные формы их налогового поощрения, как:

- разработка комплекса мер по снижению косвенного налогообложения экспорта услуг и приведение механизма регулирования в соответствии с международными требованиями;
- отмена НДС на изделия, производимые по лицензиям как для внешнего, так и для внутреннего рынка. Это позволит лицензионной продукции стать более конкурентоспособной (по сравнению с издержками производства российское предприятие-лицензиат имеет дополнительные расходы по уплате НДС и пошлины на импортные комплектующие);
- сокращение размеров государственной пошлины при рассмотрении в хозяйственных судах исков, связанных с производством и последующим экспортом товаров и услуг.

Налоговое регулирование ВЭД на современном этапе развития экономики должно стать действенным инструментом достижения целей экономического развития России, в частности инвестиционно-инновационных, которые невозможно реализовать без прямых иностранных инвестиций и стимулирования отечественного производителя. Результатом этого будет наращивание налогооблагаемой базы и соответственно рост поступлений в бюджет.

Проведенное исследование позволило выделить особенности налогообложения ВЭД как по странам, так и по видам деятельности каждой отдельной страны, что можно объяснить двумя причинами, а именно:

- в каждой стране сформирована национальная система налогообложения, присущи индивидуальные характеристики, обусловленные политическим, экономическим и социальным режимом страны;
- в каждой стране разнообразие деятельности во внешнеэкономической сфере порождает разнообразные механизмы их налогообложения, что приводит к необходимости учета особенностей той или иной деятельности.

В международной практике существует два принципиальных подхода к применению налоговых инструментов во внешнеэкономической деятельности:

- сформированный на развитии принципов свободы торговли, при которых отсутствуют искусственные препятствия, такие как тарифы и нетарифные барьеры;
- основанный на государственном вмешательстве во внешний товарооборот («управляемая» торговля) с целью содействия его росту с учетом интересов национального благосостояния.

Эффективность каждого подхода зависит от специфических условий для каждой отдельной страны. Следует иметь в виду, что эффективность налогообложения внешней торговли можно достичь не только за счет увеличения экономической эффективности применения государством пошлин, но и за счет увеличения косвенных внутренних налогов при сокращении пошлин, что позволяет при прочих равных условиях повысить эффективность налоговой системы за счет сокращения избыточной налоговой нагрузки, избегая диспропорций предложения.

Целью подобных преобразований является частичная замена пошлин внутренними косвенными налогами посредством расширения налогооблагаемой базы. При разработке налогооблагаемого механизма ВЭД обычно используют два подхода:

Первый базируется на критерии территориальности, предусматривающей обложение всех доходов субъекта ВЭД, возникающих в данной государственной юрисдикции независимо от национальной собственности и резидентства такого субъекта. Однако в процессе практической реализации этого подхода возникают серьезные сложности в выборе различных критериев (в разных государствах) для определения территориальности отдельных видов ВЭД и связанных с ней доходов.

Второй подход основывается на резидентстве субъекта ВЭД. Резидент этой государственной юрисдикции определяется с позиции постоянного местонахождения в целях налогообложения. При этом подходе вероятность возникновения коллизий между государствами также достаточно существенна: во-первых, разные страны могут использовать (и реально используют) разные критерии определения резидентства налогоплательщиков; во-вторых, каждая страна неизбежно «залезет в карман» других стран, производя налогообложение «всемирных» доходов (и деятельности) национальных налогоплательщиков – в части доходов, получаемых на территории этих стран.

На практике большинство стран в процессе разработки и реализации налоговой политики объединяют эти два подхода: облагают налогом национальных субъектов ВЭД по всей совокупности их доходов (на основе неограниченной налоговой ответственности) и облагают любые доходы и деятельность иностранных субъектов ВЭД, если эти доходы и деятельность реализуются на их территории (с учетом ограниченной налоговой ответственности). Одним из ключевых вопросов налогообложения субъектов ВЭД является проблема двойного налогообложения, которое может сделать экономически нецелесообразным ведение деятельности в разных странах, усложнить товарооборот между странами и, как следствие, препятствовать развитию внешнеэкономических связей и международного сотрудничества.

В связи с этим государства, пытаясь решить эту проблему, разграничивают свои полномочия и сферы влияния благодаря принятию внутренних законодательно-нормативных актов, а также заключению международных соглашений по вопросам налогообложения. Существует два вида международных договоренностей, касающихся ВЭД, позволяющих избежать двойного налогообложения:

- налоги собирает страна, в которую товар ввозится, по ставкам, действующим на местные

товары. Экспортные товары этой страны не облагаются акцизным сбором, а НДС при экспорте для них – 0% (в России преимущественно действуют эти налоговые условия); – налоги собирает страна, из которой товары экспортируются. В этом случае требуется заключение соглашения между странами во избежание двойного налогообложения (иногда такой способ уплаты налогов применяется и в России для определенных видов товаров).

Заключение

Таким образом, налогообложению ВЭД присущ ряд особенностей, как по странам, так и по видам ВЭД отдельной конкретной страны. Это обусловлено двумя обстоятельствами: в каждой стране работает национальная система налогообложения, имеющая характерные особенности, обусловленные политическим, экономическим и социальным режимом страны; в каждой стране многообразие видов ВЭД порождает различные механизмы налогообложения в связи с учетом особенностей той или иной деятельности.

Библиография

1. Батаев В.В. Многофакторный анализ эффективности экспортных операций промышленного предприятия на основе DEA-метода // Известия вузов. Северо-Кавказский регион. Серия: Технические науки. 2021. № 3 (211). С. 22-29.
2. Бекетнова Ю.М. Анализ методов и тенденций легализации денежных средств при проведении импортно-экспортных операций // Управление. 2021. №3. С. 56-66.
3. Булгадарян А.Г. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности // Финансовые рынки и банки. 2022. № 9. С. 42-45.
4. Горбова Ю.А. Таможенные органы как субъект валютного контроля за экспортно-импортными операциями // Экономика и социум. 2022. № 6-1 (97). С. 475-479.
5. Грозовская Е.В. Особенности ВЭД в современных условиях // Экономика и бизнес: теория и практика. 2022. № 8. С. 92-95. doi: 10.24412/2411-0450-2022-8-92-95
6. Ивантер А. и др. Скидка для «нахлебученных» // Эксперт. 2021. № 24. С. 13-17.
7. Крайнова И.М., Раева Т.В. Экспортные и импортные операции организации: актуальные аспекты учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета // Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. № 12-2. С. 17-20. doi: 10.24412/2411-0450-2021-12-2-17-20
8. Куценко Н.А. Трансграничное сотрудничество и развитие конкурентоспособности // Большая Евразия: развитие, безопасность, сотрудничество. 2021. № 4-1. С. 232-235.
9. Мальцев А.А., Чичилимов С.В. Налоговое регулирование внешнеэкономической деятельности в России // Российский внешнеэкономический вестник. 2021. № 9. С. 7-24. doi: 10.24412/2072-8042-2021-9-7-24
10. Солиев Д.Ж., Кучкаров Б.К., Абдуллаев Б.Д. Вопросы совершенствования учета экспортно-импортных операций на предприятиях // ORIENSS. 2022. № 6. С. 565-578.

Tax recording of export and import operations

Astkhik G. Bulgadaryan

Senior Lecturer of the Department of Economic Theory
and International Economic Relations,
Rostov Branch of Russian Customs Academy,
344002, 21/50, Budennovskii ave., Rostov-on-Don, Russian Federation;
e-mail: asya@east-coal.ru

Abstract

The purpose of the article is to study the elements of taxes as instruments of the mechanism for implementing tax policy in the field of foreign economic activity. The task of tax policy in the field of foreign economic activity has been clarified: creation of favorable conditions for national production; economic protection; stimulation of attraction of foreign investments; creation of an effective model of export specialization; balancing the volume of exports and imports; reduction in the share of imports; ensuring budgetary security. The features of tax accounting for export and import operations are highlighted. The principles of introducing tax benefits in the field of foreign economic activity are formulated. Priority elements of tax regulation have been identified: the return of the amounts of duties and taxes paid when importing goods for the production of export products; exemption of exporters from paying taxes on proceeds from export operations; tax deferral; provision of preferential conditions for depreciation; creation of a fund to cover the costs of investing abroad. The study made it possible to highlight the features of taxation of foreign economic activity both by country and by type of activity of each individual country. The results obtained can be used in the practical activities of subjects of foreign economic activity to optimize their tax policy and in the formation of the tax and foreign economic strategy of the state.

For citation

Bulgadaryan A.G. (2023) Nalogovyi uchet eksportnykh i importnykh operatsii [Tax recording of export and import operations]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 13 (7A), pp. 359-366. DOI: 10.34670/AR.2023.43.42.039

Keywords

Tax policy, tax accounting tools, benefits, taxable base, excise.

References

1. Bataev V.V. (2021) Mnogofaktorni analiz effektivnosti eksportnykh operatsii promyshlennogo predpriyatiya na osnove DEA-metoda [Multivariate analysis of the effectiveness of export operations of an industrial enterprise based on the DEA method]. *Izvestiya vuzov. Severo-Kavkazskii region. Seriya: Tekhnicheskie nauki* [Universities News. North Caucasian region. Series: Engineering], 3 (211), pp. 22-29.
2. Beketnova Yu.M. (2021) Analiz metodov i tendentsii legalizatsii denezhnykh sredstv pri provedenii importno-eksportnykh operatsii [Analysis of methods and trends in the legalization of funds during import-export operations]. *Upravlenie* [Management], 3, pp. 56-66.
3. Bulgadaryan A.G. (2022) Bukhgalterskii uchet vneshneekonomicheskoi deyatelnosti [Accounting for foreign economic activity]. *Finansovye rynki i banki* [Financial markets and banks], 9, pp. 42-45.
4. Gorbova Yu.A. (2022) Tamozhennye organy kak sub"ekt valyutnogo kontrolya za eksportno-importnymi operatsiyami [Customs authorities as a subject of currency control over export-import transactions]. *Ekonomika i sotsium* [Economics and Society], 6-1 (97), pp. 475-479.
5. Grozovskaya E.V. (2022) Osobennosti VED v sovremennykh usloviyakh [Features of foreign economic activity in modern conditions]. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika* [Economics and business: theory and practice], 8, pp. 92-95. doi: 10.24412/2411-0450-2022-8-92-95
6. Ivanter A. et al. (2021) Skidka dlya «nakhlobuchennykh» [Discount for “stuffed” ones]. *Ekspert* [Expert], 24, pp. 13-17.
7. Krainova I.M., Raeva T.V. (2021) Eksportnye i importnye operatsii organizatsii: aktual'nye aspekty uchetnoi politiki dlya tselei bukhgalterskogo i nalogovogo ucheta [Export and import operations of an organization: current aspects of accounting policy for the purposes of accounting and tax accounting]. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika* [Economics and business: theory and practice], 12-2, pp. 17-20. doi: 10.24412/2411-0450-2021-12-2-17-20
8. Kutsenko N.A. (2021) Transgranichnoe sotrudnichestvo i razvitie konkurentosposobnosti [Cross-border cooperation and development of competitiveness]. *Bol'shaya Evraziya: razvitie, bezopasnost', sotrudnichestvo* [Greater Eurasia: development, security, cooperation], 4-1, pp. 232-235.
9. Mal'tsev A.A., Chichilimov S.V. (2021) Nalogovoe regulirovanie vneshneekonomicheskoi deyatelnosti v Rossii [Tax regulation of foreign economic activity in Russia]. *Rossiiskii vneshneekonomicheskii vestnik* [Russian Foreign

Economics Bulletin], 9, pp. 7-24. doi: 10.24412/2072-8042-2021-9-7-24

10. Soliev D.Zh., Kuchkarov B.K., Abdullaev B.D. (2022) Voprosy sovershenstvovaniya ucheta eksportno-importnykh operatsii na predpriyatiyakh [Issues of improving the accounting of export-import operations at enterprises]. *ORIENSS*, 6, pp. 565-578.